



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců JUDr. Jarmily Ďáskové a Mgr. Petra Sedláka, v právní věci žalobce: **multigate a. s.**, se sídlem Olomouc, Riegrova 373/6, zastoupeného JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem, se sídlem Olomouc, Wellnerova 1322/3C, proti žalovanému **Magistrátu města Brna**, odboru rozpočtu a financování, se sídlem Malinovského nám. 3, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 11. 2011, č. j. MMB/0410839/2011,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování, ze dne 3. 11. 2011, č. j. MMB/0410839/2011, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** nahradit žalobci náklady řízení ve výši 11.712,- Kč, k rukám JUDr. Tomáše Vymazala, advokáta, se sídlem Wellnerova 1322/3C, Olomouc, do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í

I. Předmět řízení

[1] Včas podanou žalobou se žalobce domáhal vyslovení nicotnosti, popř. zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 11. 2011, č. j. MMB/0410839/2011, jímž žalovaný změnil

platební výměr vydaný dne 29. 8. 2011 Úřadem městské části města Brno, Brno-sever (dále též „správce poplatku“) pod č. j. OF/022659/11/Dan. Tímto platebním výměrem správce poplatku vyměřil podle ustanovení § 11 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném ke dni vydání správního rozhodnutí (dále jen „zákon o místních poplatcích“) a obecně závazné vyhlášky statutárního města Brna č. 17/1998, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj, za použití ustanovení § 98 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném ke dni vydání správního rozhodnutí (dále jen „daňový řád“) místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj ve výši 90.702 Kč za provozování 28 ks výherních hracích přístrojů v období od 1. 10. 2008 do 31. 12. 2008. Žalovaný výrok rozhodnutí správce poplatku změnil tak, že se za slovy „o místních poplatcích“ nahrazují slova „ve znění pozdějších předpisů“ slovy „ve znění platném do 15. 6. 2010“.

II. Obsah žaloby

[2] Žalobce v první řadě souhrnně namítl, že se žalovaný nesprávně vypořádal s odvoláním žalobce, dostatečně se nezabýval odvolacími důvody a nesprávně interpretoval příslušné právní předpisy. Správní orgány tak zejména porušily ustanovení § 10a a § 11 zákona o místních poplatcích, ustanovení § 50 odst. 3 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „zákon o loteriích“) a ustanovení § 98, § 102 a § 114 odst. 1, 2, 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „daňový řád“).

[3] Žalobce předně namítl, že nemůže souhlasit s předmětem zpoplatnění – videoloterijních terminálů (dále též „VLT“) jako výherních hracích přístrojů, jak tento pojem používá ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích. Totožná zařízení jsou dle zákona ve znění účinném od 16. 6. 2010 správcem poplatku považována za jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu.

[4] Jak žalovaný, tak správce poplatku svá rozhodnutí opírají o nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10. Ústavní soud se však v citovaném nálezu nezabýval otázkou zpoplatnění interaktivních videoloterijních terminálů, nýbrž možností obce stanovit obecně závaznou vyhláškou místa, na nichž lze koncová zařízení interaktivních loterií provozovat. Dle žalobce tedy nelze závěry Ústavního soudu na danou věc použít.

[5] Žalobce trvá na tom, že koncová zařízení centrálních loterijních systémů (dále jen „CLS“) – interaktivní videoloterijní terminály (dále jen „IVT“) nelze ztotožnit s pojmem „výherní hrací přístroj“ (dále jen „VHP“). Sám zákonodárce si byl vědom odlišností těchto zařízení, a proto zavedl novelou zákona o místních poplatcích provedenou zákonem č. 183/2010 Sb. pojem „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“. Z důvodové zprávy k zákonu č. 183/2010 Sb. nevyplývá, že by šlo o pouhou formulační změnu; lze tedy předpokládat, že zákonodárce chtěl docílit změny právní úpravy, tj. umožnit zpoplatnění zařízení doposud neregulovaných.

[6] Žalobce rovněž zmínil, že žalovaný ani správce poplatku v jeho obvodu nikdy poplatek za VLT jako VHP nevyžadovali, nevyžývali k ohlášení předmětných zařízení ani místní poplatek nevyměřili. Ke změně jejich názoru dochází až po vydání citovaného nálezu sp. zn.

Pl. ÚS 29/10. Právní úprava tak zřejmě byla pro správce poplatku matoucí, nikoli však pro provozovatele VLT, kteří byli přesvědčeni, že VLT poplatku nepodléhají.

[7] Dle žalobce proti sobě stojí dva různé výklady. V této souvislosti odkazuje na zásadu *in dubio pro libertate*, která byla několikrát judikována Nejvyšším správním soudem i Ústavním soudem. Žalobce konkrétně odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 178/2005-64, 7 Afs 54/2006-155 a 2 Afs 24/2005-44 a rozhodnutí Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 643/06. Správní orgány měly postupovat dle principu *in dubio pro libertate* a vyložit pojem tak, že místní poplatek za takováto zařízení nelze vybírat.

[8] Pojem „výherní hrací přístroj“ je s ohledem na výše uvedené použit ve svém užším smyslu, jak uvádí ustanovení § 17 odst. 1 zákona o loteriích. V opačném případě by nebylo důvodu zavést do zákona pojem „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“. Zpětným zpoplatněním videoloterijních terminálů je tak narušena zásada *iura gauesita*, která ochraňuje již jednou nabytá práva. Z postupu zákonodárce je zřejmé, že nehodlal zpětně zpoplatnit přístroje odlišné od VHP, nýbrž se tyto snažil zpoplatnit nově až zavedením pojmu „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“.

[9] Dále žalobce uvedl, že tzv. „koncová zařízení“ jsou Ministerstvem financí pouze schvalována, nikoliv povolována, a proto za ně místní poplatek nemůže být s ohledem na znění ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích vyžadován, neboť předpokladem takového postupu je, aby zařízení bylo Ministerstvem financí povoleno. V povoleních Ministerstva financí se konstatuje, že provozování loterie nebo jiné podobné hry bude prováděno prostřednictvím „centrálního loterního systému“, kdy jde o funkčně nedělitelné zařízení (celek), kterým je elektronický systém tvořený centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a neomezeným počtem připojených koncových interaktivních videoloterních terminálů. Interaktivní videoloterní terminál je tak pouze jednou z částí „centrálního loterního systému“. Slouží totiž pouze jako zobrazovací jednotka „centrálního loterního systému“, v rámci kterého dochází k vygenerování výhry či prohry a který je umístěn jinde, než koncový videoloterní terminál.

[10] Na závěr žalobce uvedl několik procesních námitek. Nejprve uvedl, že platební výměr postrádal správné označení právního předpisu, podle kterého bylo rozhodnuto. Za zásadní vadu však žalobce považuje způsob použití pomůcek pro vyměření místního poplatku. Podle ustanovení § 98 odst. 1 daňového řádu musí být splněny dvě podmínky. Za první, daňový subjekt nesplní při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností. Za druhé, správce poplatku uvedu uplatnění tohoto postupu ve výroku rozhodnutí. Podle žalobce nebyla ani jedna z těchto podmínek splněna.

[11] Správce poplatku záměrně užil pouze seznamu povolených zařízení, ačkoli je zřejmé, že tento je výhradně v neprospěch žalobce. Takový postup odporuje judikatuře Ústavního soudu, konkrétně nálezu sp. zn. I. ÚS 337/02 a IV. ÚS 273/02. Správce poplatku nepřihlédl k doposud podaným ohlášením. Platební výměr tak byl nesrozumitelný a žalovaný jej měl zrušit.

[12] Žalobce se tedy domníval, že vady rozhodnutí správce poplatku byly natolik závažné, že způsobují nicotnost tohoto aktu. S ohledem na shora uvedené navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce poplatku prohlásil za nicotná, eventuálně tato rozhodnutí zrušil.

III. Vyjádření žalovaného

[13] Ve vyjádření k žalobě žalovaný setrval na tom, že poplatek byl vyměřen správně. Žalovaný je přesvědčen, že koncová zařízení CLS lze podřadit pod pojem výherní hrací přístroj, a proto v období do 15. 6. 2010 podléhala místnímu poplatku za provozovaný hrací přístroj. Žalovaný uvedl, že veškeré argumenty již uvedl ve správním řízení, a proto pouze odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Dále odkázal na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10, o němž je přesvědčen, že má určitý zobecňující přesah, pokud jde o použití definice výherního hracího přístroje.

[14] Pokud jde o argument žalobce, že zákonodárce záměrně změnil právní úpravu, má žalovaný za to, že k tomuto postupu jej vedla právě situace, kdy koncová zařízení CLS nebyla pod pojem VHP v praxi podřazována a místní poplatek za ně nebyl placen. Smyslem změny bylo zajistit, aby tato zařízení poplatku podléhala. Nešlo ovšem o stanovení nového typu poplatku, ale o upřesnění předmětu stávajícího poplatku.

[15] Chyby platebního výměru pak nebyly natolik závažné, aby musel být platební výměr zrušen. K tomu žalovaný uvedl, že podle ustanovení § 116 daňového řádu napadené rozhodnutí zruší pouze za předpokladu, že jsou současně naplněny podmínky pro zastavení řízení, což ovšem v tomto případě nebylo.

[16] K oprávněnosti použití pomůcek žalovaný uvedl, že se domnívá, že podmínky pro stanovení poplatku podle pomůcek splněny byly. Výzva správce poplatku byla vydána podle ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu. Jelikož na ni žalobce adekvátně nereagoval, přičemž mu v tom nic nebránilo, nesplnil svou povinnost a podmínky pro použití pomůcek tak byly splněny.

[17] Na závěr žalovaný navrhl, aby soud bez nařízení jednání žalobu zamítl a žalobci nepřiznal náhradu nákladu řízení.

IV. Replika žalobce k vyjádření žalovaného

[18] Žalobce v replice setrval na svém stanovisku, že provozovaná zařízení pod pojem výherní hrací přístroj nespádají. Upozornil na fakt, že žalovaný ve svém vyjádření připouští, že zákonodárce chtěl zajistit, aby tato zařízení místnímu poplatku podléhala. Z toho dle žalobce vyplývá, že předchozí znění zákona muselo být opačné, a zařízení tak místnímu poplatku nepodléhala. Žalobce uvedl, že je zřejmé, že existuje dvojí výklad, přičemž je nutné vybrat ten, který je příznivější pro adresáta právní normy – daňového poplatníka. Žalobce opět připomněl judikaturu k zásadě *in dubio pro libertate*, principu právní jistoty a zásadě legitimního očekávání a změně správní praxe. K použití pomůcek žalobce odkázal na

rozsudek Ústavního soudu sp. zn. III. US 2196/07 a rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 80/2008-85. Žalovaný nesprávně přezkoumal použití pomůcek, čímž porušil ustanovení § 114 odst. 4 daňového řádu. Na závěr žalobce navrhuje, aby soud žalobě vyhověl.

V. Posouzení věci krajským soudem

[19] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Dospěl k závěru, že žaloba je důvodná, že napadené rozhodnutí žalovaného nebylo vydáno v souladu se zákonem. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas. O jednotlivých žalobních námitkách soud uvážil následovně.

[20] Žalobce předně namítl, že nemůže souhlasit s předmětem zpoplatnění – videoloterijních terminálů (dále též „VLT“) jako výherních hracích přístrojů, jak tento pojem používá ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích. Žalobce trval na tom, že koncová zařízení centrálních loterijních systémů – interaktivní videoloterijní terminály nelze ztotožnit s pojmem „výherní hrací přístroj“. S uvedenou námitkou souvisí i námitka, že tzv. „koncová zařízení“ jsou Ministerstvem financí pouze schvalována, nikoliv povolována, a proto za ně místní poplatek nemůže být s ohledem na znění ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích vyžadován, neboť předpokladem takového postupu je, aby zařízení bylo Ministerstvem financí povoleno s tím, že interaktivní videoloterní terminál je pouze jednou z částí „centrálního loterního systému“.

[21] K možnosti zpoplatnění VLT podle ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích se opakovaně zdejší soud již vyslovil v řadě rozhodnutí. Taktéž se k možnosti zpoplatnění VLT vyslovil i Nejvyšší správní soud, byť pro poplatek za období od 1.7.2010. Soud proto považuje za vhodné na tomto místě zároveň odkázat na obsah rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31.5.2013, č.j. 2 Afs 37/2013-26. V citovaném rozhodnutí Nejvyšší správní soud uvedl následující: „[22.]*Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s úvahami krajského soudu, které byly důkladně argumentačně podloženy. Nejvyšší správní soud souhlasí se stěžovatelem, že aby bylo možno považovat technické zařízení za tzv. „jiné technické herní zařízení“ ve smyslu zákona o loteriích, musí takové zařízení do určité míry naplnit vlastnosti výherního hracího přístroje obsažené v ustanovení § 17 odst. 1 zákona o loteriích. Tyto vlastnosti však nelze dovozovat primárně z technických parametrů přístroje, jak činí stěžovatel, nýbrž především z jejich funkce. V opačném případě by zákonodárce mohl novelizovat a rozšířit dotčené ustanovení zákona o loteriích a nikoli zákon o místních poplatcích. Jak zevrubně dovodil krajský soud, svým postupem zákonodárce dal jasné najevo vůli postavit na roveň hrací přístroje a interaktivní videoloterní terminály jakožto „jiné technické herní zařízení“, a to právě z hlediska poplatkové povinnosti potencionálně stanovené místní samosprávou. S tímto názorem se zdejší soud plně ztotožňuje.*

[23.] *Z toho důvodu lze přisvědčit krajskému soudu, že z hlediska poplatkové povinnosti není rozhodné, na jakém principu či prostřednictvím čeho je povolená loterie provozována.*

Stěžovatel nemá pravdu, když striktně rozlišuje mezi loterií či jinou podobnou hrou jako takovou a „kanálem“, jehož prostřednictvím je hra realizována. Stěžovateli lze nicméně přitakat potud, že správci poplatku nemohou při stanovení a vyměření poplatku svévolně vykládat určité zákonné pojmy. Tak tomu však v daném případě nebylo, protože správce poplatku i krajský soud vyšly pouze ze shora uvedené novely zákona o místních poplatcích a správně si vyložily její dopad též na interaktivní videoloterní terminály. Pokud stěžovatel tvrdí, že interaktivní videoloterní terminály nelze zahrnout pod zákonné pojmy uváděné v zákoně o místních poplatcích, vychází při svém výkladu daných norem ze striktně technických parametrů, s čímž nemůže Nejvyšší správní soud souhlasit. Interpretace normy nemůže vycházet pouze a jedině ze znalosti technických parametrů, protože pokud by byl připuštěn tento postup odporující základním východiskům podoby a interpretace právních norem, právě tehdy by se stávalo dotčené ustanovení nesrozumitelným. Navíc by byl před faktickým smyslem a účelem právní normy upřednostněn technický či odborný parametr, což musí Nejvyšší správní soud odmítnout.

[24.] Nejvyšší správní soud navíc připomíná, že v případě interpretace nabízené stěžovatelem by posuzovaný místní poplatek fakticky ztratil smysl, protože pokud by za jednotku, z níž se odvádí poplatek, byla považována pouze centrální loterní jednotka, pak by mohli provozovatelé interaktivních videoloterních terminálů umístit v dané obci nespočet konečných přístrojů určených pro hru a naprosto by tak byl popřen smysl a účel daného poplatku a přijatých norem. Podobně by daná interpretace kolidovala s judikaturou Ústavního soudu (srov. např. Pl. ÚS 56/10, publ. pod č. 293/2011 Sb. – N 151/62 SbNU 315). ***Proto Nejvyšší správní soud naprosto souhlasí s krajským soudem, že z hlediska poplatkové povinnosti není rozhodné, na jakém principu a prostřednictvím čeho je povolená loterie provozována, ale především její vnější forma zpřístupněná uživateli. Do této logiky proto zapadá zpoplatňování videoterminálů vždy v závislosti na jejich konkrétním počtu, a to právě proto, že právě s těmito koncovými videoterminály přichází do kontaktu uživatelé her.***“ (pozn. - zdůraznění provedeno krajským soudem).

[22] Je zřejmé, že ani po samotné provedené novelizaci nedošlo k naprostému vyjasnění poplatkové povinnosti. O to více je nutné závěry Nejvyššího správního soudu interpretovat i ve vztahu k předcházejícímu období. Technická podstata VLT a CLS se od 16.6.2010 nikterak nezměnila. Soud vychází z toho, že pro zahrnutí pod zákonné pojmy uváděné v zákoně o místních poplatcích nelze striktně vycházet z technických parametrů, dospěl k závěru, že koncová zařízení CLS mají stejný charakter jako samostatně fungující VHP a mohla být zpoplatněna již na základě zákona o místních poplatcích ve znění do 15.6.2010, a to z následujících důvodů

[23] Podle § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích účinného do 15.6.2010 poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj podléhá každý povolený hrací přístroj. Obec není povinna poskytnout osvobození od tohoto poplatku.

[24] Podle § 10a odst. 2 zákona o místních poplatcích poplatek za výherní hrací přístroj platí jeho provozovatel.

[25] Podle § 10a odst. 3 zákona o místních poplatcích sazba poplatku za každý výherní hrací přístroj na tři měsíce činí od 1000 Kč do 5000 Kč.

[26] Podle § 2 písm. e) zákona o loteriích loteriem a jinými podobnými hrami jsou zejména sázkové hry provozované pomocí elektronicky nebo elektronickomechanicky řízených výherních hracích přístrojů nebo podobných zařízení (dále jen "výherní hrací přístroje").

[27] Podle § 17 odst. 1 věta první zákona o loteriích výherním hracím přístrojem se rozumí kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným pouze pro jednoho hráče. U výherního hracího přístroje s programovým vybavením umožňujícím současnou hru na více hracích místech více hráčům je každé takové hrací místo rovněž považováno za samostatný výherní hrací přístroj.

[28] Uvedená ustanovení zákona o místních poplatcích byla následně konkretizována na základě ustanovení § 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích obecně závaznou vyhláškou, kde obec upravila podrobnosti jejich vybírání, zejména stanovila konkrétní sazbu poplatku, ohlašovací povinnost ke vzniku a zániku poplatkové povinnosti, splatnost, úlevy a případné osvobození od poplatků. Ve zpoplatňovaném období byla účinná v územní působnosti správce poplatku obecně závazná vyhláška města Brna č. 17/1998, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj, která nabyla účinnosti od 1.9.1998.

[29] V době, kdy byl poplatek za výherní hrací přístroj do právního řádu zaveden je nutné zohlednit skutečnost, že zařízení v podobě interaktivních videoloterních terminálů na trhu loterních zařízení neexistovala. Zákonodárce, tak tento pojem nemohl explicitně uvést do textu zákona. Ten tedy obsahoval pouze pojem výherní hrací přístroj. Pojem jiné technické herní zařízení byl do zákona o místních poplatcích vložen až novelou č. 183/2010 Sb., která tak upřesnila předmět poplatkové povinnosti.

[30] Z definic výherního hracího přístroje uvedených v zákoně o loteriích a následně novelizace provedené zákonem č. 183/2010 Sb. však nebylo lze dovodit, že by se videoloterní terminály staly předmětem zpoplatnění až provedenou novelizací, jelikož tato pouze zpřesnila předmět zpoplatnění a nezavedla novou kategorii zpoplatňovaných zařízení. Interaktivní videoloterní terminály tak vždy spadaly pod pojem výherního hracího přístroje. Vzhledem k předmětným definicím a charakteru zařízení ve formě interaktivního videoloterního terminálu se soud ztotožnil s názorem žalovaného, že obecnost definice podle zákona o loteriích umožňovala podřadit tato zařízení pod pojem výherního hracího přístroje a to již od okamžiku zavedení místního poplatku do právního řádu, tedy od 1.1.1998.

[31] Nález Ústavního soudu ze dne 14.6.2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10 ve věci „Obecně závazné vyhlášky města Chrastavy“, v němž Ústavní soud dospěl v odst. 44. k závěru, „že charakter interaktivních videoloterijních systémů neumožňuje jejich podřazení pod úzkou definici výherního hracího přístroje podle § 17 odst. 1 loterijního zákona (pozn. krajského soudu: tato definice se podle názoru vysloveného v tomto nálezu vztahuje pouze na povolovací řízení k provozování výherních hracích přístrojů podle § 18 a násl. zákona o loteriích), neboť videoloterijní terminály jakožto koncové herní stanice, které jsou součástí širšího a složitějšího systému, jehož jádro je umístěno centrálně, postrádají vlastnost kompaktnosti, kterou vyžaduje definice obsažená v § 17 odst. 1 loterijního zákona. Avšak nic nebrání tomu, aby byly podřazeny pod širší definici podle § 2 písm. e) loterijního zákona, neboť nepochybně se jedná o zařízení výherním hracím přístrojům podobná a sloužící témuž účelu“. Nálezem Ústavního soudu ze dne 14.6.2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10 tak byl vymezen vztah pojmu jiné

technické herní zařízení a výherní hrací přístroj a byly tak odstraněny výkladové rozpory. Žalovaným byl použit náleze Ústavního soudu jako podpora jím již dříve zastávaného názoru. Předmětným náleze se Ústavní soud sice nezabýval problematikou místních poplatků ze stejného pohledu jako v nyní souzené věci, nicméně koncepce definic výherního hracího přístroje byla v nyní souzené věci použitelná.

[32] Za těchto předpokladů lze za předmět místního poplatku, tedy za výherní hrací přístroj považovat i každý Ministerstvem financí povolený (schválený) koncový interaktivní videoloterijní terminál, který je součástí centrálního loterního systému, přičemž v rámci napojení na jeho centrální jednotku je schopen realizovat celý herní proces.

[33] V této souvislosti nelze opomenout celkový smysl regulace loterií a jiných podobných her. Zákonodárce umožnil obcím, aby mohly ovlivňovat negativní externality vznikající na jejich území. Z tohoto hlediska je důležité, kde jsou umístěny jednotlivé koncové interaktivní videoloterijní terminály. Hráče zajímá samotná hra, resp. výhra. Skutečnost, že k vygenerování výhry či prohry dojde v samotném automatu či na jiném místě prostřednictvím ostatních složek centrálního loterního systému, již pro něj není žádným způsobem důležitá. Z hlediska poplatkové povinnosti ve vztahu k zákonu o místních poplatcích je nerozhodné, na jakém principu či prostřednictvím jakého mechanismu je povolená loterie či hra provozována.

[34] V této souvislosti pouze na okraj soud uvádí, že standartně dostupné internetové stránky charakterizují VLT takto: „*V praxi se můžeme setkat se třemi základními druhy výherních automatů, tedy klasickými mechanickými VHP, dále pak s automaty digitálními (většinou s dotykovou LCD obrazovkou) a nakonec s VLT. Systém VLT terminálů pracuje na principu sázkové hry s fixně danou pravděpodobností výhry (tzv. Fixed odds betting), kterou lze na systému provozovat. Princip je založen na propojení libovolného počtu videoloterních terminálů po internetové síti s centrálním serverem. Spuštěním každé jednotlivé hry na videoloterním terminálu se spustí interaktivní komunikace mezi centrálním serverem, který odešle zpět terminálu číslo, vygenerované generátorem náhodných čísel. Terminál toto náhodné číslo převede na konkrétní výsledek dané hry. Případná výhra je připočtena ihned automaticky hráči do jeho kreditu na přístroji. Tyto přístroje jsou taktéž nazývané VLT, Videoloterijní terminály nebo Video Lottery Terminal.*“ Srov. např. www.vyherni-automaty.info.

[35] Jednotlivé koncové VLT tedy umožňují hráčům účastnit se hry, tzn. jsou schopny realizovat celý herní proces podle ustanovení § 1 odst. 1 zákona o loteriích, a současně bylo povoleno rozhodnutím Ministerstva financí (viz ustanovení § 50 odst. 3 zákona o loteriích), tzn. logicky podléhají místnímu poplatku podle ustanovení § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích.

[36] S uvedeným souvisí i hodnocení námitky, že žalovaný ani správce poplatku v jeho obvodu nikdy poplatek za VLT jako VHP nevyžadovali, nevyzývali k ohlášení předmětných zařízení ani místní poplatek nevyměřili, kterou soud neshledal důvodnou.

[37] Pro vypořádání této žalobní námitky bylo třeba zohlednit následující ustanovení vyhlášky č. 17/1998, které byl povinen správce poplatku při vyměření výše místního poplatku zohlednit.

[38] Podle čl. 6 odst. 1 vyhlášky č. 17/1998 se poplatek platí ode dne, ve kterém poplatková povinnost vznikla, tj. ode dne uvedení výherního hracího přístroje do provozu.

[39] Dále pak podle čl. 4 odst. 1 vyhlášky č. 17/1998 je poplatník povinen doručit písemně, a to nejvýše pět a nejméně jeden den předem, správci poplatku ohlášení o uvedení výherního hracího přístroje do provozu.

[40] Podle čl. 8 odst. 3 vyhlášky č. 17/1998 pokud poplatník nesplní svoji oznamovací (poplatkovou) povinnost určenou touto obecně závaznou vyhláškou, lze dlužné poplatky vyměřit do tří let od konce kalendářního roku, ve kterém oznamovací (poplatková) povinnost vznikla.

[41] Jelikož bylo možné na částku místního poplatku za období od 1.10.2008 do 31.12.2008 pohlížet jako na dlužný poplatek, správce poplatku tak byl oprávněn dlužný poplatek vyměřit do tří let od konce kalendářního roku, ve kterém poplatková povinnost vznikla (čl. 8 odst. 3 vyhlášky č. 17/1998). Poplatková povinnost vznikla v souladu s čl. 6 odst. 1 vyhlášky č. 17/1998 dnem uvedení výherního hracího přístroje do provozu. Platebním výměrem ve spojení s odvolacím rozhodnutím byla uložena poplatková povinnost za celkem 28 ks výherních hracích přístrojů. U zařízení uvedených ve výroku prvostupňového rozhodnutí bylo ze správního spisu ověřeno, že byla uvedena do provozu v průběhu roku 2008. Konec tříleté prekluzivní lhůty pro vyměření místního poplatku se odvíjel od data uvedení zařízení do provozu (čl. 6 odst. 1 ve spojení s čl. 8 odst. 3 vyhlášky č. 17/1998) a připadl tedy na 31.12.2011.

[42] Je třeba zdůraznit, že, jestliže obecně závazná vyhláška obsahovala ustanovení umožňující stanovit poplatek ve tříleté prekluzivní lhůtě, existovala tak možnost správce poplatku vyměřit poplatek až do uplynutí tříleté prekluzivní lhůty. Skutečnost, že doposud v průběhu prekluzivní lhůty nedošlo k vyměření poplatku neznamena, že poplatková povinnost neexistuje nebo přestala existovat. Zároveň pokud o povinnosti doposud neproběhlo žádné řízení, tak se nemůže jednat o povinnost, o níž by bylo již pravomocně rozhodnuto.

[43] Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rámci usnesení ze dne 21. 10. 2008, č.j. 8 As 47/2005-86, uvedl, že *„Soudy rozhodující ve správním soudnictví však mají povinnost od okamžiku vyhlášení rozhodnutí rozšířeného senátu podle tam zaujatého právního názoru postupovat ve všech probíhajících a v budoucnu zahájených řízeních. V dané souvislosti lze zmínit i stanovisko právní doktríny: Důležitou a související otázkou je problém časové působnosti nově vysloveného právního názoru, tedy zda má nový právní názor vyslovený v novém rozhodnutí účinky retrospektivní nebo prospektivní. Je nepochybné, že v českém systému existuje v zásadě pouze incidentní retrospektiva, tedy aplikace nové soudem utvořené (dotvořené) normy na všechny kauzy aktuálně před soudy probíhající, stejně jako na všechny žaloby podané po dni vynesení nového právního názoru. Incidentní retrospektiva současně vylučuje mimořádné opravné prostředky typu obnovy řízení proti pravomocným rozhodnutím jen z důvodu změny judikatury, a to jak v řízení před obecnými soudy, tak v řízení správním.*

[Bobek, M., Kühn, Z., Polčák, R. (eds.), *Judikatura a právní argumentace. Teoretické a praktické aspekty práce s judikaturou*, Praha 2006, s. 48].“

[44] Obdobná situace nastala i v souzené věci. V žádném případě nelze vykládat rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 14.6.2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, jako retroaktivní, neboť uvedené rozhodnutí samo o sobě nemá obecné normativní účinky do minulosti. Citovaný nálezn Ústavního soudu nevytváří žádnou právní normu, která by nedovoleně upravovala právní vztahy existující již před její platností, event. účinností. Ve věci sp. zn. Pl. ÚS 29/10 poskytl Ústavní soud toliko ústavně konformní výklad již existujícího, platného a dlouhodobě účinného ustanovení zákona o loteriích. Pouze a jedině v tomto smyslu je třeba vnímat citovaný nálezn. Pojem výherní hrací přístroj byl v zákoně obsažen i ve zpoplatňovaném období. Skutečnost, že byl správcem místního poplatku chybně vykládán neznemá, že řádný a správný výklad neměl být správcem místního poplatku aplikován již ve zpoplatňovaném období.

[45] Právě nálezem Ústavního soudu ze dne 14.6.2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10 ve věci „*Obecně závazná vyhláška města Chrastavy*“, byl vyplněn pojem výherní hrací přístroj. Jak již soud uvedl, Ústavní soud v uvedeném nálezu dospěl v odst. 44. k závěru „že charakter interaktivních videoloterijních systémů neumožňuje jejich podřazení pod úzkou definici výherního hracího přístroje podle § 17 odst. 1 loterijního zákona (pozn. krajského soudu: tato definice se podle názoru vysloveného v tomto nálezu vztahuje pouze na povolovací řízení k provozování výherních hracích přístrojů podle § 18 a násl. zákona o loteriích), neboť videoloterijní terminály jakožto koncové herní stanice, které jsou součástí širšího a složitějšího systému, jehož jádro je umístěno centrálně, postrádají vlastnost kompaktnosti, kterou vyžaduje definice obsažená v § 17 odst. 1 loterijního zákona. Avšak nic nebrání tomu, aby byly podřazeny pod širší definici podle § 2 písm. e) loterijního zákona, neboť nepochybně se jedná o zařízení výherním hracím přístrojům podobná a sloužící témuž účelu“.

[46] Jestliže Ústavní soud teprve v roce 2011 naplnil správným, resp. ústavně konformním obsahem pojem výherní hrací přístroj, pak je na správci místního poplatku, jak k této okolnosti přistoupí, tedy zda zpětně vyměří poplatek nebo nikoliv. Podstatné je, zda rozhodoval správce místního poplatku v rámci své zákonné kompetence, tedy v průběhu prekluzivní lhůty a v případě zpoplatněných zařízení bylo rozhodnuto v rámci běhu prekluzivní lhůty a za situace, kdy správce místního poplatku měl zákonnou možnost zpětně rozhodovat o dosud nevyměřených poplatcích. Zpětná aplikace názoru vysloveného v nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10 tak proběhla v rámci zákonných mantinelů jako retrospektivní aplikace názoru vysloveného v rozhodnutí soudu.

[47] Stejně tak soud neshledal s ohledem na shora uvedené námitku, že zpětným zpoplatněním videoloterijních terminálů je tak narušena zásada iura quaesita, která ochraňuje již jednou nabytá práva, neboť jak soud v předchozím odstavci po předcházejícím rozboru uvedl, zpětná aplikace názoru vysloveného v nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10 proběhla v rámci zákonných mantinelů jako retrospektivní aplikace názoru vysloveného v rozhodnutí soudu

[48] Žalobce dále namítl porušení zásady *in dubio pro libertate*, která byla několikrát judikována Nejvyšším správním soudem i Ústavním soudem. Žalobce konkrétně odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 178/2005-64, 7 Afs 54/2006-155 a 2 Afs 24/2005-44 a rozhodnutí Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 643/06. K této námitce soud opětovně odkazuje na obsah rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31.5.2013, č.j. 2 Afs 37/2013-26, kde tento uvedl: „*K námitkám stěžovatele, že byla v jeho případě prolomena v jeho neprospěch zásada in dubio pro mitius, Nejvyšší správní soud dodává, že tato zásada skutečně představuje jednu ze základních zásad správního (a potažmo celého veřejného) práva. Tento princip však nelze vykládat natolik široce, že by jakoukoli odlišnou interpretaci právní normy podanou stěžovatelem měly správní orgány zohlednit jakožto dvojí výklad. Jak pravil Ústavní soud, „v právním státě je třeba tvorbě právních předpisů věnovat nejvyšší péči. Přesto se však nelze vyhnout víceznačností, což plyne jak z povahy jazyka samotného, tak z abstraktnosti právních norem, jakož i z omezenosti lidského poznání, stejně jako z dynamické povahy sociální reality.“ (III. ÚS 783/06, publ. pod č. 210/2007) Uvedená víceznačnost však musí dosáhnout obecně přijatelné míry a musí jít o rovnocenný konkurenční výklad práva, ne pouze o výklad obtížně obhajitelný; v takové situaci aplikace zásady in dubio pro mitius nepřipadá v úvahu. A právě výklad předestřený stěžovatelem vychází z významně formalistických až technologických hledisek a naprosto nezohledňuje smysl a účel dotčených norem ani předchozí judikaturu.“* Jakkoliv se tento názor týkal zdaňovacího období po 1.7.2010, lze tento závěr aplikovat i na období předcházející. Jak již soud výše uvedl, skutečnost, že k vygenerování výhry či prohry dojde v samotném automatu či na jiném místě prostřednictvím ostatních složek centrálního loterního systému, již pro hráče není žádným způsobem důležitá. Z hlediska poplatkové povinnosti ve vztahu k zákonu o místních poplatcích je nerozhodné, na jakém principu či prostřednictvím jakého mechanismu je povolena loterie či hra provozována. Proto nemohla být porušena zásada *in dubio pro libertate* pouze s ohledem na výklad opřený o technologická hlediska.

[49] Závěrem se soud zabýval procesními námitkami žalobce. Žalobce nejprve uvedl, že platební výměr postrádal správné označení právního předpisu, podle kterého bylo rozhodnuto.

[50] Podle ustanovení § 102 odst. 1 daňového řádu rozhodnutí obsahuje mimo jiné výrok s uvedením právního předpisu, podle něhož bylo rozhodováno. Z obsahu prvostupňového rozhodnutí je zřejmé, že správce místního poplatku do výroku rozhodnutí uvedl, že rozhodoval „*jako správce daně podle ustanovení § 10 zákona č. 280/2009, daňový řád*“ a poplatek vyměřil „*podle ustanovení § 11 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů a obecně závazné vyhlášky statutárního města Brna č. 17/1998, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj a za použití ustanovení § 98 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád*“. V napadeném rozhodnutí žalovaný korigoval text výroku prvostupňového rozhodnutí tak, že ve vztahu k zákonu o místních poplatcích nahradil slova „*ve znění pozdějších předpisů*“ formulací „*ve znění platném do 15.6.2010*“.

[51] Na základě obsahu napadených rozhodnutí má soud za prokázané, že ve výroku platebního výměru byly dostatečně určité uvedeny právní předpisy, na jejichž základě bylo rozhodováno. Správce místního poplatku uvedl právní předpis a jeho ustanovení, od kterého odvozoval svoji pravomoc rozhodnout. Dále byl uveden předpis i jeho ustanovení, na jehož základě bylo rozhodnutí vydáno, tedy ustanovení § 11 zákona o místních poplatcích. V této souvislosti správně žalovaný změnil výrok platebního výměru ve vztahu ke znění právního

předpisu. Zároveň byla uvedena i příslušná vyhláška statutárního města Brna, která byla základem rozhodování ve věci a která, jak se mylně domníval žalobce, po dobu své účinnosti nebyla novelizována. Ve vztahu ke způsobu vyměření místního poplatku bylo dostatečně určité uvedeno, že místní poplatek byl vyměřen podle ustanovení § 98 daňového řádu. Tuto námitku tedy soud neshledal důvodnou.

[52] Naopak za důvodnou shledal soud námitku směřující do způsobu stanovení místního poplatku podle pomůcek. Za zásadní vadu však žalobce považoval způsob použití pomůcek pro vyměření místního poplatku, neboť podle žalobce nebyla ani jedna z podmínek z podmínek ustanovení § 98 daňového řádu splněna.

[53] Ze správního spisu vyplývá, že žalobce v roce 2008 neohlásil k místnímu poplatku zařízení, na které dopadá napadené rozhodnutí. Konečně ani v roce 2011 se necítil povinen podávat ohlášení v případě přístrojů, na které se vztahuje napadené rozhodnutí, když ze správního spisu vyplývá, že v rámci odpovědi na výzvu správce místního poplatku č.j. OF/021507/11/1 ze dne 14.7.2011 uvedl, že pojem koncová zařízení CLS nelze ztotožňovat s pojmem VHP a jejich zpětné zpoplatnění není možné. Správce místního poplatku k závěru o vyměření místního poplatku dospěl na základě změny právního názoru a na základě seznamu technických herních zařízení povolených Ministerstvem financí před 1.10.2008.

[54] Podle ustanovení § 11 odst. 1 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, nebudou-li poplatky zaplacený poplatníkem včas nebo ve správné výši, vyměří mu obecní úřad poplatek platebním výměrem nebo hromadným předpisným seznamem.

[55] Podle ustanovení čl. 4 odst. 1 vyhl. Statutárního města Brna č. 17/1998 je poplatník povinen doručit písemně, a to nejvýše pět a nejméně jeden den předem, správci poplatku ohlášení o uvedení výherního hracího přístroje do provozu. Poplatník je rovněž povinen doručit písemně, a to nejvýše pět a nejméně jeden den předem, správci poplatku ohlášení o ukončení provozu výherního hracího přístroje, tj. zánik své poplatkové povinnosti.

[56] Podle ustanovení § 145 odst. 1 daňového řádu nebylo-li podáno řádné daňové tvrzení, vyzve správce daně daňový subjekt k jeho podání a stanoví náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně vyměřit daň podle pomůcek nebo předpokládat, že daňový subjekt tvrdil v řádném daňovém tvrzení daň ve výši 0 Kč.

[57] V rozhodnutí ze dne 17.1.2012, č.j. 2 Afs 76/2011-62 dospěl Nejvyšší správní soud k závěru o subsidiární aplikaci daňového řádu na řízení o místních poplatcích. Závěrem napadeného rozhodnutí uvedl, že „*Smyslem subsidiárního použití právních předpisů by totiž mělo být nacházení odpovědi na otázky, na něž samotný předpis, který na použití jiného právního předpisu odkazuje, odpovědi nenabízí, či řešení problémů, které neřeší. Zákon o místních poplatcích je postaven na předpokladu, že při placení místních poplatků obvykle nebude vzhledem k jejich jednoduchosti docházet k rozporům mezi poplatníkem místního poplatku a obecním úřadem, který jej spravuje, ohledně toho, zda má být místní poplatek uhrazen a v jaké výši. Proto zákon o místních poplatcích obsahuje relativně jednoduchou procesní úpravu. Tu nemohou obce doplnit partikulárními procesními úpravami v podobě obecně závazných vyhlášek (viz citovaný nálezn Ústavního soudu ze dne 10. 8. 2010, sp. zn. Pl.*

ÚS 6/09), zákonodárce ji však obecně doplnil subsidiárně použitelnou úpravou zákona o správě daní a poplatků, později daňového řádu. Proto ve chvíli, kdy v řízení o místním poplatku, jenž měl být odveden žalobcem, vyvstaly otázky, jež nebylo možno uspokojivě vyřešit, bylo namíste postupovat podle této subsidiární úpravy.“

[58] V souzené věci má soud za prokázané, že k vyměření místního poplatku došlo v situaci, kdy nepodal povinný subjekt ohlášení dle vyhl. č. 17/1998 k zpoplatněným zařízením za zpoplatněné zdaňovací období. Postup žalovaného, resp. prvostupňového správce místního poplatku však naprosto nelogicky začal až výzvou k prokázání skutečností č.j. OF/021507/11/1 ze dne 14.7.2011. Jakkoliv to ve výzvě není výslovně uvedeno tak se dle názoru soudu jedná o výzvu ve smyslu ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu a jde tedy o výzvu, která je až součástí již probíhajícího řízení. Ani správce místního poplatku nemůže vyměřit místní poplatek mimo jakékoliv řízení, byť toto je s ohledem na úpravu místních poplatků maximálně zjednodušeno.

[59] V souzené věci je podstatné to, že poplatek je vyměřován zpětně v souvislosti se změnou právního názoru správce místního poplatku. V takovém případě měl a při řádné aplikaci subsidiárního právního předpisu i mohl správce místního poplatku vyzvat žalobce podle ustanovení § 145 odst. 1 daňového řádu k podání ohlášení k místnímu poplatku, neboť podání ohlášení je analogická situace k podání daňového přiznání. Ačkoliv daňovým řádem došlo ke korekcím pravidel stanovených ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, tak nedošlo k zásadní změně postavení výzvy k prokázání potřebných skutečností v systému daňového řízení. Dřívější výzva podle ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků se sice stala samostatným ustanovením, ale nadále se vztahuje k probíhajícímu řízení, v němž má sloužit k objasnění projednávané věci.

[60] Na výzvu č.j. OF/021507/11/1 ze dne 14.7.2011 je tak třeba nahlížet jako na prvotní úkon správce místního poplatku, kterým byl fakticky vyzván žalobce k ohlášení všech zařízení, které by mohly podléhat místnímu poplatku a za které doposud nebyl místní poplatek zaplacen. Pokud by však měla výzva v rámci provádění důkazního řízení směřovat ke konkrétním umístěným zařízením, pak je zcela neurčitá, neboť s ohledem na absenci předchozího ohlášení zařízení a s ohledem na absenci úkonu, kterým by byla vymezena zařízení, za která by měl být poplatek vybírán, nemohl žalobce vědět k prokázání jaké poplatkové povinnosti je vyzýván. Přitom z použitých pomůcek je zřejmé, že správce místního poplatku už v době vydání předmětné výzvy věděl, o jaká zařízení se jedná.

[61] Tato skutečnost má zásadní význam i pro hodnocení zákonnosti následného postupu správce místního poplatku, potažmo žalovaného. Žalobce byl zcela obecně vyzván k prokázání skutečností potřebných pro stanovení místního poplatku tak, aby uvedl jaká zařízení, v jaké provozovně provozuje, uvedl skutečnosti stran povolení zařízení a provozu zařízení. Na tuto zcela obecnou výzvu reagoval žalobce tím, že ve své odpovědi ze dne 29.7.2011 po obsáhlém vyjádření uvedl, že zpoplatnění koncových zařízení není možné a požadavek správce poplatku nedůvodný.

[62] Jinými slovy správce místního poplatku v rámci dokazování bez vztahu ke konkrétním zařízením vyzval žalobce, aby sdělil jaká konkrétní zařízení ve sledovaném období

provozoval a žalobce správci místního poplatku sdělil, že tento požadavek nepovažuje za důvodný. Na tomto místě je třeba připomenout obecnou zásadu, že nikdo není povinen prokazovat negativní skutečnost a pokud se žalobce domníval, že neprovozuje zařízení podléhající poplatku, tak neměl důvod zařízení uvádět.

[63] Správce místního poplatku následně použil seznam zařízení povolených Ministerstvem financí před 1.10.2008 (jehož úplné originální znění nebo jeho ověřená kopie nejsou součástí správního spisu) jako pomůcku a dále jako pomůcku použil ohlášení žalobce s výhradou ze dne 31.1.2011 a vyměřil daň podle pomůcek. K takovému procesnímu postupu však nebyl správce místního poplatku oprávněn.

[64] V případě, že dospěl správce místního poplatku k závěru, že tvrzení žalobce se nezakládá na pravdě a že zde jsou skutečnosti, které měl ohlásit správci místního poplatku, pak měl vyvrátit tvrzení žalobce o negativní skutečnosti (neexistenci skutečností k ohlášení) a v tomto smyslu na něj přešlo důkazní břemeno ve smyslu ustanovení § 92 odst. 5 daňového řádu. Seznam zařízení povolených Ministerstvem financí před 1.10.2008 v tomto případě totiž nemůže být pomůckou, nýbrž je důkazem vyvracejícím tvrzení žalobce o negativní skutečnosti.

[65] Podstatné pro použití pomůcek je i ta skutečnost, že seznam zařízení povolených Ministerstvem financí před 1.10.2008 je důkazem, který vypovídá o celé poplatkové povinnosti žalobce. Důkazy jako pomůcky ve smyslu ustanovení § 98 odst. 2 písm. a) daňového řádu mohou být pomůckami pouze za situace, kdy z provedeného dokazování jako celku nelze sestavit celý a věrný obraz o (v tomto případě) poplatkové povinnosti žalobce. Poté nezpochybněné důkazy o jednotlivostech či dílčích aktivitách žalobce by mohly být užity jako pomůcky pro stanovení poplatkové povinnosti. Nicméně k této situaci v souzené věci nedošlo. Užitím seznamu zařízení povolených Ministerstvem financí před 1.10.2008 ve spojení s ohlášením ze dne 31.1.2011 došlo k prokázání úplné povinnosti žalobce a tento seznam poskytl dostatečný prostor pro stanovení poplatkové povinnosti dokazováním.

[66] Užitím seznamu vyvracel (vyvrátil) správce místního poplatku tvrzení žalobce a měl dále postupovat v režimu dokazování, nikoliv aplikovat postup stanovení místního poplatku podle pomůcek. Rozhodnutí žalovaného a jemu předcházející rozhodnutí tak trpí zásadními procesními pochybeními, které nutně vedou k jeho nezákonnosti.

[67] S hodnocením způsobu stanovení místního poplatku souvisí i hodnocení námitky, že správce poplatku záměrně užil pouze seznamu povolených zařízení, ačkoli je zřejmé, že tento je výhradně v neprospěch žalobce a správce poplatku nepřihlédl k doposud podaným ohlášením. Pokud už (byť chybně) pristoupil prvostupňový správce místního poplatku k vyměření místního poplatku podle pomůcek a žalovaný tento způsob stanovení místního poplatku aproboval, tak ani z jednoho z rozhodnutí není patrné, zda přihlédl ať již povostupňový správce místního poplatku nebo žalovaný k výhodám pro daňový subjekt nebo zda žádné výhody neshledal. Povinnost přihlédnout ke okolnostem, z nichž pro daňový subjekt vyplývají výhody, i když nebyly daňovým subjektem uplatněny, vyplývá z ustanovení § 98 odst. 2 daňového řádu. Zároveň soud považuje za zásadní pochybení, že použité

pomůcky (resp. důkazy), zejména seznam Ministerstva financí, nejsou součástí správního spisu. Absence těchto skutečností sama o sobě způsobuje nepřezkoumatelnost napadených rozhodnutí pro nedostatek důvodů a zároveň rozhodnutí nemá dostatečnou oporu ve správním spise.

[68] Jinými slovy, rozhodnutí žalovaného a jemu předcházející rozhodnutí bylo vydáno procesně vadným postupem, kdy bylo rozhodnuto o stanovení místního poplatku chybným způsobem a zároveň rozhodnutí, která byla výsledkem tohoto chybně zvoleného postupu jsou i při odhlédnutí od této nezákonnosti nepřezkoumatelná a nemají oporu ve správním spise.

[69] Nicméně soud neshledal důvodnou tu část žalobní námítky, kdy žalobce namítal, že správce poplatku neuvedl uplatnění stanovení daně podle pomůcek ve výroku rozhodnutí. Ve výroku prvostupňového rozhodnutí je výslovně uvedeno, že rozhodnutí bylo vydáno za použití ustanovení § 98 daňového řádu a soud tedy považuje tuto podmínku za splněnou.

[70] Soud zároveň neshledal důvodným návrh žalobce na prohlášení nicotnosti napadeného rozhodnutí ani platebního výměru, neboť vytčené vady jsou vadami procesními, event. vadami způsobujícími nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí a jsou odstranitelné v dalším řízení před žalovaným.

VI. Závěr a náklady řízení

[71] Po provedeném řízení soud shledal, že žalobou napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů dle ustanovení § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s., nemá oporu ve správním spise dle ustanovení § 76 odst. 1 písm. b) s.ř.s. a řízení bylo zatíženo závažnými procesními vadami, a to vydáním rozhodnutí podle pomůcek, jakkoliv k tomu nebyl důvod, a trpí tak vadami dle ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s., pročež soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm žalovaný rozhodne vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 soudního řádu správního). Především by měl za zachování všech procesních pravidel vyjasnit pochybnosti vzniklé ohledně konkrétních počtů povolených zařízení.

[72] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 soudního řádu správního, podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému ve výši 11.712 Kč. Tato částka se skládá ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3.000 Kč a z odměny za právní zastoupení, a to za tři úkony právní služby ve výši 3 x 2.100 Kč a tři režijní paušály ve výši 3 x 300 Kč, vše dle ustanovení § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění účinném do 31.12.2012 (srov. čl. II vyhlášky č. 486/2012 Sb.), navýšené o daň z přidané hodnoty, jejíž sazba činí 21 %.

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 19. června 2013

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu